

税收学术研究丛集

13

# 统一内外资企业所得税制研究

中国税务学会学术研究委员会 编

 中国税务出版社

税收学术研究丛集

# 统一内外资企业所得税制研究

中国税务学会学术研究委员会 编



中国税务出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

统一内外资企业所得税制研究/中国税务学会学术研究委员会编. —北京: 中国税务出版社, 2006. 10  
ISBN 7-80117-974-9

I. 统… II. 中… III. 企业—所得税—税收制度—研究—中国 IV. F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 114493 号

## 版权所有·侵权必究

---

书 名: 统一内外资企业所得税制研究

作 者: 中国税务学会学术研究委员会 编

责任编辑: 王迎新

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: **中国税务出版社**

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

http: //www. taxation. cn

E-mail: fxc@taxph. com

发行部电话: (010) 63182980/81/82/83 (传真)

邮购直销电话: (010) 63043870 (010) 63028884 (传真)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 850 × 1168 毫米 1/32

印 张: 6

字 数: 148000 字

版 次: 2006 年 10 月第 1 版 2006 年 10 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-974-9/F·894

定 价: 18.00 元

---

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

税收学术研究丛集

|     |     |     |
|-----|-----|-----|
| 主 编 | 杨崇春 | 王平武 |
|     | 李长海 | 徐嘉彤 |

|       |     |     |
|-------|-----|-----|
| 编委会成员 | 安体富 | 李长海 |
|       | 文东平 | 王平武 |
|       | 徐嘉彤 | 杨崇春 |
|       | 尤克介 | 杨文利 |
|       | 赵 恒 |     |

|     |     |     |
|-----|-----|-----|
| 策 划 | 罗力勤 | 王迎新 |
|-----|-----|-----|

统一内外资企业所得税制研究

|     |     |
|-----|-----|
| 主 编 | 徐嘉彤 |
|-----|-----|

## 绪 言

---

《税收学术研究丛集》是汇集中国税务学会学术研究委员会直接承担课题研究成果的一套丛书。自 2002 年编辑出版以来，收到了较好的效果。

中国税务学会学术研究委员会是学会内部的一个学术研究组织，成立于 1995 年。成员大体来自四个方面：一是税务系统离退休干部；二是现任各级税务机关司局级领导干部和有关业务干部；三是国务院及财政部、国家税务总局所属科研机构研究人员；四是财经类高等院校学者、教授。成员中不乏富有税收实践经验、理论造诣较深并且热心税收理论和政策研究的人才。学术研究委员会的主要任务是对一些重大税收理论问题和紧迫的税收政策问题集中进行研究。每年都根据经济税收发展形势的要求，确定若干重点调研课题，采取以分散调研为主、适当集中研讨的方式开展活动。由于各位成员的积极努力，每年都产生一批理论水平较高和实用价值较

大的论文、调研报告、政策建议等，得到较好评价，有的建议还为决策层所采纳。

为使更多的专家、学者和实际工作者能够分享中国税务学会学术研究委员会的研究成果，我们继续编辑出版《税收学术研究丛集》，希冀产生一种互动效果：一方面接受社会各界的检阅，并提供一个更加广泛交流切磋的平台，使我们能够听取税务系统内外专家、学者和实际工作者的宝贵意见，吸收营养，丰富自己；另一方面扩大影响，引起各方面都来关注、参与和支持我们的税收研究工作，把我国的税收理论建设和税收制度建设推上一个新的台阶。

中国税务学会学术研究委员会

2006 年 4 月

## 编辑说明

---

关于《中华人民共和国企业所得税暂行条例》与《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》的合并，亦即通常所说的“两税合一”问题，已经酝酿多年。党的十六届三中全会通过的《关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决议》和十届人大四次会议通过的《十一五规划纲要》都明确提出，要“统一各类企业税收制度”。因此，统一内外资企业所得税制度，尽快实行“两税合一”，是近期税制改革的一项紧迫任务，也是目前社会各界尤其是企业界十分关注的一个热点问题。

中国税务学会作为专门从事税收研究的学术团体，多年来一直把“两税合一”的研究列为一项重要课题，通过组织调研、召开研讨会、发表研究报告和论文、提出具体意见和建议，坚持不懈地为促进“两税合一”而作出自己的努力。为了给有关领导同志和部门提供参

考，有助于“两税合一”实质性工作的开展，我们编辑了《统一内外资企业所得税制研究》一书，收集了近年来中国税务学会数位学术委员撰写的论文，中国税务学会以及与中国法学会财税法学研究会联合向有关领导同志和部门提交的建议，并选录了《纳税人论坛——尽快统一内外资企业所得税》部分企业界代表的发言稿。不当之处，敬请批评指正。

**中国税务学会学术研究委员会**

2006 年 9 月



# 目 录

|                                                    |             |
|----------------------------------------------------|-------------|
| 关于内外资企业所得税“两法合并”的<br>若干问题研究 .....                  | 杨崇春 (1)     |
| 内外两套企业所得税制的合并：必要性、<br>可行性和紧迫性 .....                | 安体富 王海勇 (6) |
| 加快企业所得税“两法合并”立法进程<br>需要解决的主要政策问题 .....             | 汤贡亮 (28)    |
| 企业所得税制改革若干问题研究 .....                               | 刘 磊 (40)    |
| 我国统一内外资企业所得税的政策目标分析 .....                          | 李本贵 (56)    |
| 中国企业所得税制度的发展 .....                                 | 刘 佐 (71)    |
| 企业所得税应改为法人所得税 .....                                | 王 宏 (85)    |
| 并非“两税合并”预期导致 FDI 下降 .....                          | 梁岩森 (90)    |
| 税制改革亟待解决的几点问题的建议 (节选)<br>..... 中国税务学会“税制改革课题组”     | (94)        |
| 统一内外资企业所得税应早日出台<br>..... 中国税务学会“所得税制改革”课题组         | (97)        |
| 关于内外资企业所得税“两法合并”的若干建议<br>..... 中国税务学会 中国法学会财税法学研究会 | (102)       |

## 《纳税人论坛—尽快统一内外资企业所得税》综述

|                                                       |              |
|-------------------------------------------------------|--------------|
| .....                                                 | 中国税务学会 (106) |
| 论统一内外资企业所得税的必然性 .....                                 | 林 染 (112)    |
| 统一内外资企业所得税制为民族工业的<br>可持续发展助力 .....                    | 曹子清 (119)    |
| 实行“两税合一”提升内资银行竞争力 .....                               | 顾卫平 (128)    |
| 浅议“两税”合并 .....                                        | 高春挺 (135)    |
| 统一内外资企业所得税法规和政策营造<br>公平竞争的税务环境<br>——关于“两税合并”的思考 ..... | 裴富才 (145)    |
| “两税合一”实行统一的法人所得税的<br>必要性、可行性和紧迫性 .....                | 刘 波 (154)    |
| 统一内外资企业所得税制度使得中部<br>尽快在凹陷洼地中崛起 .....                  | 徐光俊 (165)    |
| “两税合一”迫在眉睫 做大蛋糕共享利益 .....                             | 邹国营 (174)    |
| “两税合一”促进发展 .....                                      | 茅理翔 (178)    |

# 关于内外资企业所得税 “两法合并”的若干问题研究

杨崇春

关于内外资企业所得税两税合并（以下简称“两法合并”）的问题，我于2001年和2005年分别提出过“统一内外资企业所得税的建议”和“关于内外资企业所得税两法合并的再建议”。在两个建议中提出针对现行两套企业所得税制存在的问题，应尽快统一内外资企业所得税的“两法合并”，以及在推动“两法合并”的同时，可先对现行内资企业所得税中不适应市场经济发展要求和一些明显不合理的某些政策立即着手进行调整，使渐进的改革与新税法的立法同步进行，最终实现“两法合并”。

据财政部有关人员对记者介绍，“两法合并”已经进入立法阶段，有关“两法合并”的新的企业所得税草案已提交有关部门审查。为了进一步制定好新的企业所得税法，现就“两法合并”中的若干问题提出一些建议，供讨论参考。

## 一、税法名称

现行企业所得税对内资企业使用的是《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，对外商企业使用的是《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》。“两法合并”后，新的企业所得税法名称如何确定值得商榷。

目前在研究中尚有不同叫法。有的主张仍定为“企业所得税法”，有的主张定为“法人所得税法”。我赞成后者，从长远看，“两法合并”为新的《中华人民共和国法人所得税法》较适宜。

1. 现行所得税法的纳税人非常广泛，有企业、公司、事业单位、社会团体以及其他经营组织，用“企业所得税法”不能涵盖上述所有单位，如社会团体并非企业，对不涵盖单位，要缴纳企业所得税就情理难讲了。如用“法人所得税法”，情况就不同了，上述所有单位在工商部门、民政部门登记注册时，均有法人代表，凡是法人单位均应缴纳法人所得税，这就名正言顺了。

2. 现行纳税单位中有的设有许多不具有法人资格的经营单位，它们在什么地方纳税往往成为征纳双方的矛盾。如用“法人所得税法”，这些经营单位就可实行由法人汇总纳税，上述矛盾就可迎刃而解。

3. 现行税制中对所得税征收有两个税种，一是企业所得税，二是个人所得税。如用“法人所得税法”，就很自然的将上述两个税种有机的结合起来了。即凡法人单位的所得应缴纳“法人所得税”，凡自然人（个人、包括独资企业）的所得应缴纳“个人所得税”，税法名称和纳税单位（人）就相吻合。

## 二、税率问题

我国现行内外资企业所得税税率均为比例税率，法定税率为33%。内资企业的微利企业分别实行27%和18%两档照顾税率；外资企业在一些特殊区域分别实行24%和15%的优惠税率。

新的企业所得税法仍可实行多年来行之有效的比例税率。其法定税率应做调减，以适应当前企业的实际税负和国际大多数国家和地区的税收负担。

据 2004 年资料测算,我国企业所得税税负约在 23% 左右;其中内资企业约 25% 左右,外资企业约 15% 左右。

根据普华永道会计公司提供的资料,对 120 个国家和地区企业所得税税率比较,有 50% 以上的国家和地区的企业所得税税率在 30% 以上,与我国接壤的 14 个国家和地区中有 10 个国家和地区的企业所得税税率在 30% 以上。

为有利于个人所得税(自然人)和企业所得税(法人)相衔接,两个税种的税率应大致相当,尽量避免税负上的畸轻畸重。

根据上述分析,并经有关部门测算,新的企业所得税税率应定在 25% 左右为宜,这样可以在保持国家和企业总体税负变动不大的情况下进行“两法合并”。对中小企业可定一档低税率照顾,建议年利润在 10 万元以下的,减按 18% 征收。

### 三、税收优惠

现行税收优惠较为复杂,对内外资企业有不同的规定:有按区域减免的,也有按企业性质减免的;有对新办企业减免的,也有对原有企业达到一定标准(如吸收下岗职工达到一定比例)减免的;有按项目减免的,也有按突发事件减免的;有的要报国务院审批减免的,也有按民族自治区法由地方政府决定减免的等等。新的税法对税收优惠不仅要继续保留,还应尽量做到有利于协调、可持续发展和促进社会全面进步;不仅要区别对待,还应尽量做到公平、简化。新的税收优惠应包括以下几个方面的内容:

1. 税收优惠以产业优惠为主,区域优惠为辅;
2. 对新办的外商投资企业仍可给予一定期限的特别优惠政策,以保持对外开放政策的连续性,老企业给予适当的过渡期;
3. 对自然灾害等可给予临时性减免税收照顾;

4. 对民族自治区企业，应按民族自治区法继续给予减免税照顾；

5. 税收优惠期限一律从“经营销售”之日起。

## 四、统一主要扣除项目

现行企业所得税在计征所得税扣除项目上执行的是内外两套不同标准的扣除规定。新税法制定时，应该统一扣除标准，譬如：

1. 计税工资应据实扣除；
2. 企业职工福利、教育经费、工会会费等按统一比例扣除；
3. 广告费按统一比例扣除；
4. 加大研发费用扣除标准；
5. 提高捐赠扣除比例，以鼓励企业支持公益、救济事业发展；
6. 制定对环保、安全生产等方面资产投资的税收抵免规定等；
7. 对资产（包括固定资产、无形资产、待摊费用、对外投资、存货等）的处理，新税法应做出统一处理规定；
8. 对安置残疾人员、下岗再就业人员等特殊政策，可采用统一规范的加计扣除费用的办法给予一定期限的照顾。

## 五、过渡期问题

新税法公布实施后，如何与老税法衔接，使一些老的外资企业原享受的优惠政策能够在一定期限内继续享受，以保持税法的连续性。其办法就是给这些企业一个税收优惠过渡期，到期后再按新税法执行。

1. 建议税收优惠过渡期为5年；
2. 将原税法“获利年度”改为“经营销售年度”，从新税

法公布之日起，给予过渡期优惠。

## 六、征管问题

1. 企业注册地和生产经营地不一致的，或者企业有两个以上生产经营地，可先汇总在企业核算地（即企业注册地）纳税，然后按分支机构（企业经营地）销售收入、资产等指标比例分摊税款，以照顾各地政府的财政收入。

2. 企业所得税由按季预缴改为按月预缴，按年汇算清缴。

3. 企业所得税的优惠和过渡期的确定，均由企业向税务纳税登记地税务机关申请，经批准后执行。

4. 国税局、地税局征收企业所得税的范围，按主体税种的归属重新调整。即：征收增值税、消费税为主的企业，其企业所得税由国税局征收管理；征收营业税为主的企业，其企业所得税由地税局征收管理。

5. “两法合并”后，内外资企业征税标准统一，税前扣除标准统一，在内部机构设置上可取消涉外征管机构，整合机构，集中力量，以进一步加强企业所得税征管。

2006 年 8 月 25 日

作者：全国政协委员、中国税务学会会长

## 内外两套企业所得税制的合并： 必要性、可行性和紧迫性

安体富\* 王海勇\*\*

我国目前内外两套企业所得税制并存的局面，从改革开放之初至今已经走过了 20 多年的历史。随着改革开放的推进和我国经济的市场化与国际化程度的不断提高，“两税并存”的弊端日益显现，而“两税合一”的呼声则日渐高涨。在 2004 年年末召开的全国财政工作会议上，财政部部长金人庆强调，做好内外资企业所得税税法合并方案的研究和相应准备工作，是 2005 年全面深化财税改革的一项重要内容。然而，由于一些利益相关部门和地方政府的态度暧昧以及对一些跨国公司所表达意见的大肆渲染<sup>①</sup>，使本已驶入快车道的“两税合一”改革计划放缓了步伐。

\* 安体富（1938—），男，河南沁阳人，中国财政学会副会长，中国税务学会副会长，中国人民大学中国财政金融政策研究中心学术委员会主任，教授，博士生导师。

\*\* 王海勇（1975—），男，山东栖霞人，中国人民大学财政金融学院博士研究生。

① “我们并没有阻挠两税并轨的步伐，商务部只是出于保护吸引外资的立场，提出要暂缓并轨，因为现在对外商投资的优惠政策只有税率的优惠，在中国还需要外资的今天，这种最后的优惠有必要维持下去。”商务部有关人士如是说。此外，沿海有几个省份也明确表示，担心调整会导致外商投资减少。而在 2005 年 1 月 16 日召开的“中国经济形势报告会”上，财政部常务副部长楼继伟在演讲中证实，有 54 家在华投资的世界 500 强跨国公司向财政部、商务部和国家税务总局要求延长税收优惠政策优惠期，对中国要搞两税合并，表示了不同意见。



本文尝试对内外两套企业所得税制合并的必要性、紧迫性和可行性进行具体的分析,意在为当前的“两税合一”提供相应的理论支持。

## 一、“两税合一”的必要性

### (一)“两税并存”的背景、起因和作用

应该说,我国目前“两税并存”的局面可以追溯到 20 世纪 80 年代初期,正式形成于 1994 年税制改革后。对内资企业来说,我国于 1983 年和 1984 年对国有企业进行了两步“利改税”,并于 1984 年公布了《中华人民共和国国营企业所得税条例(草案)》;1985 年,又将只适用于集体企业的工商所得税改名为集体企业所得税,并发布了《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》,随着私营经济的发展,1988 年又发布了《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例》;后于 1994 年税制改革时,将以上三个内资企业所得税合并为企业所得税,并于 1993 年 12 月发布了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》。对外资企业来说,我国于 1980 年和 1981 年先后公布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》和《中华人民共和国外国企业所得税法》,后于 1991 年 4 月将其合并统一为一个税种,并公布了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》。

我国改革开放初期,经济建设中迫切需要引进大量外资、先进的生产技术和管理经验,以充分发挥“后发优势”,加快我国国民经济发展。而引进外资,除了需要有安定团结的政治局面、丰富的劳动力资源、良好的基础设施和投资环境外,税收负担的高低也是投资决策的重要影响因素。因此,促进对外开放是我国制定涉外企业所得税所面临的主要宏观背景,而其立法原则也集中体现了对这一背景的积极回应:第一,有利于贯彻落实对外开